

**Audience publique du 21 novembre 2005**  
=====

Recours formé par  
**M. Xxx, ...**  
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu  
-----

**JUGEMENT**

Vu la requête, inscrite sous le numéro 19625 du rôle, déposée en date du 7 avril 2005 au greffe du tribunal administratif par Monsieur Xxx, demeurant à L- ... , introduisant un recours contentieux contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes établie en date du 17 février 2005 concernant le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2000 ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe du tribunal administratif le 7 juillet 2005 par le délégué du Gouvernement ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 29 août 2005 par le demandeur ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision litigieuse ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur Xxx et Monsieur le délégué du Gouvernement en leurs observations respectives à l'audience publique du 9 novembre 2005.

-----

Le 22 août 2002, le bureau d'imposition Luxembourg 3 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de Monsieur Xxx un bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2000.

Contre ledit bulletin, Monsieur Xxx introduisit, par lettre du 3 février 2003, une réclamation auprès de son bureau d'imposition, laquelle fut libellée comme suit :

*« J'ai reçu en décembre les bulletins de l'impôt sur le revenu –2000 et 2001 – ainsi que les remboursements d'impôts y indiqués et vous remercie pour le traitement rapide de mon dossier. Je souhaiterais toutefois vous poser les deux questions qui suivent :*

*Pour le décompte 2000, vous limitez la prise en compte de prime d'assurance à LUF 54.000.- pour cause de plafond sur les primes assurances. S'agissant d'une assurance Solde Restant Dû, prime unique, le plafond n'est-il pas plus élevé ? La prime de LUF 231.953.- (à repartir 50/50 avec Madame V. Xxx, soit 115.976,5 chacun) ne devrait-elle pas être totalement prise en compte ?*

*Je joins en annexe, copie du certificat de paiement de prime (prime de catégorie TSRD + copie page de garde du contrat qui indique « Prime unique »).*

*Pourriez-vous revoir ce point.*

*Décompte 2001 : ....(...) ».*

Par décision du 17 février 2005, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « le directeur », déclara la réclamation irrecevable au motif que « la requête, datée du 3 février 2003, n'a (...) pas été introduite dans le délai légal de réclamation, lequel a expiré le 27 novembre 2002 (...) », tout en précisant qu'aucune circonstance susceptible de justifier un relevé de forclusion n'avait été révélée par l'instruction.

Par requête du 7 avril 2005, Monsieur xxx a introduit un recours contentieux contre la susdite décision directoriale du 17 février 2005, reprochant au directeur d'avoir considéré sa demande irrecevable, alors qu'il ressortirait cependant des pièces annexées au recours qu'une première réclamation aurait été introduite en date du 19 novembre 2002, donc dans le délai de réclamation, auprès de son contrôleur fiscal « lors de l'introduction de ma déclaration pour l'impôt sur le revenu 2001 (lettre d'accompagnement déclaration, Annexe IV, page 2, point III.a.) »

Comme il n'aurait pas reçu de réponse de la part de son bureau d'imposition, il aurait introduit une réclamation séparée par pli séparé concernant le bulletin d'impôt de l'année 2000 en date du 3 février 2003. Il en conclut que « l'anomalie » aurait été portée à la connaissance de l'administration des Contributions directes une première fois en date du 19 novembre 2002, de sorte que sa réclamation serait recevable.

Quand au fond, il demande la rectification de son bulletin d'impôt 2000 en ce que la déduction de la prime d'assurance relative à l'investissement immobilier soit prise en compte.

Le délégué du Gouvernement conclut au mal fondé du recours.

Lorsque la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre, compte tenu de l'objet du recours que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi (cf. trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760 du rôle, Pas. adm. 2004, V° Recours en réformation, n° 4, p. 662).

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) de la loi du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant tranché les mérites d'une réclamation contre un bulletin d'imposition. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit par Monsieur xxx.

Le recours est par ailleurs recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Dans le cadre de son recours contentieux, le demandeur conclut à l'annulation de la décision directoriale du 17 février 2005 déclarant sa réclamation tardive pour ne pas avoir pris en compte une première réclamation, ainsi désignée, adressée à son bureau d'imposition en date du 19 novembre 2002.

Comme l'a relevé à bon droit le délégué du Gouvernement, d'une part, la soi-disant « *réclamation* » du demandeur était enfouie dans une lettre d'accompagnement constituant l'annexe IV de sa déclaration d'impôt 2001 et ayant trait de prime abord à des déclarations d'une société immobilière et de la fortune imputable aux associés, et, d'autre part, ce même courrier adressé par le demandeur à son bureau d'imposition ne permettait pas de supposer qu'il s'agissait en fait d'une réclamation de Monsieur xxx contre son bulletin d'impôt de l'année 2000 et qu'il fallait transmettre le dossier au directeur.

Même si aucun formalisme n'est imposé aux contribuables en ce qui concerne la forme de l'introduction de leur réclamation, néanmoins faut-il que le requérant fasse preuve d'un minimum de diligences concernant la formulation du contenu de la requête, de sorte que celui qui en est saisi soit en mesure de la qualifier utilement notamment quant à la question de savoir s'il s'agit d'une réclamation, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

En l'espèce, la requête du 19 novembre 2002, en son point III a, de la page 2 de l'annexe IV, se borne à énoncer qu'un « *point paraît erroné dans le décompte 2000 (....) Pourriez-vous revoir ce point ?* », de sorte qu'il n'est établi ni à qui le demandeur a voulu s'adresser, ni si le demandeur entendait que le bureau procède au retrait de ce point selon les modalités du § 94 AO ou s'il voulait remettre en cause l'imposition en transmettant son dossier au directeur qui aurait pu alors procéder au réexamen intégral de sa situation fiscale aux termes du § 299 AO. Dans cette mesure, il appartient au contribuable d'indiquer clairement ses intentions, étant donné que les deux procédés ont des répercussions autrement différentes. Par ailleurs, on ne saurait reprocher au bureau d'imposition de ne pas avoir donné suite à cette soi-disant réclamation, enfouie dans un document n'ayant aucun rapport avec cette dernière.

Le recours laisse partant d'être justifié, étant donné que l'écrit susceptible de constituer une réclamation au sens du § 299 AO n'a été introduit qu'en date du 3 février 2003, de sorte que le directeur a décidé à bon droit que le délai de réclamation pour agir à l'encontre du bulletin d'impôt qui est de trois mois, avait commencé à courir à partir de sa notification, qui en cas de simple pli postal est présumée accomplie le troisième jour ouvrable après la mise à la poste, à savoir le 25 août 2002 et que l'introduction de la réclamation datée du 3 février 2003 auprès du directeur était donc intervenue tardivement. C'est encore à juste titre que le

directeur a considéré que le demandeur n'avait pas apporté de justification d'un relevé de forclusion.

Le recours est partant à rejeter pour manquer de fondement.

### **PAR CES MOTIFS**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en la forme ;

au fond, le dit non justifié et en déboute ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 21 novembre 2005 par :

M. Delaporte, premier vice-président,  
Mme Lenert, premier juge,  
Mme Lamesch, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Delaporte